**MINISTÉRIO DA FAZENDA**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

| | |
|---|---|
| **PROCESSO** | **17883.000056/2010-59** |
| **RESOLUÇÃO** | 3201-003.729 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| **SESSÃO DE** | 27 de junho de 2025 |
| **RECURSO** | VOLUNTÁRIO |
| **RECORRENTE** | LONDRINA BEBIDAS LTDA |
| **INTERESSADO** | FAZENDA NACIONAL |

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade preparadora para que se providencie o seguinte: (i) intimar o Recorrente para apresentar, "caso entenda necessário", em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo técnico sobre as atividades realizadas na empresa, com o intuito de se comprovarem, de forma conclusiva e detalhada, a essencialidade e a relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos, entendendo serem estes imprescindíveis e importantes ao seu processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170/STJ e Nota SEI/PGFN nº 63/2018, além de outros documentos fiscais que julgar necessários, (ii)verificar se o Recorrente se submete a ambos os regimes de apuração da contribuição, cumulativo e não cumulativo, e, em caso positivo, averiguar se parte dos valores pleiteados se refere, efetivamente, a recolhimentos a maior da contribuição cumulativa em razão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamento submetido à repercussão geral, verificando-se, ainda, eventual ocorrência de prescrição, e (iii) elaborar novo Relatório Fiscal a par dos resultados apurados na diligência, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a ser revertidos. Após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência, sendo-lhe oportunizado novo prazo para se manifestar. Cumpridas as providências indicadas, deve o processo retornar a este CARF para prosseguimento.

Sala de Sessões, em 27 de junho de 2025.

DOCUMENTO VALIDADO

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ que julgou improcedente a Impugnação apresentada e manteve o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

> Trata-se o processo de Auto de Infração por falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Cofins, fls. 711/719, referente aos períodos de apuração de abril a dezembro de 2005, que exige o recolhimento de R$ 4.033.055,39, acrescidos de juros de mora calculados até março de 2010 e multa proporcional.
>
> No Termo de Verificação de Infração, fls. 522/528, a autoridade fiscal, após relatar o desenvolvimento da auditoria, contextualiza da seguinte forma:
>
> II - INFRAÇÕES APURADAS Após as considerações acima, identificamos a seguinte infração à legislação tributária federal:
>
> II. 1 - FALTA / INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS / COFINS DO CONCEITO DE INSUMO O conceito de insumo, abaixo reproduzido, deixa claro que para que a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem sejam considerados como insumos ê preciso que eles integrem o produto industrializado, ou, de alguma forma, sofram desgaste, perdendo suas propriedades físicas ou químicas quando em contato com o produto em fabricação.
>
> Da mesma forma os serviços realizados por PJ domiciliadas no país, aplicados diretamente na confecção do produto industrializado, também são considerados como insumos.

DOCUMENTO VALIDADO

Instrução Normativa SRF n° 404, de 12 de março de 2004 Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

1 - das aquisições efetuadas no mês:

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e 1 b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. ' Portanto, é incabível que o contribuinte venha se creditar com os valores das aquisições de materiais de uso em seu laboratório, assim como com os valores das peças e serviços utilizados na manutenção de seu maquinário ou de seu estabelecimento. E o que se verificou ao se analisar as notas fiscais por ele apresentadas é que várias das notas referiam-se a produtos químicos de uso em laboratório ou peças e materiais utilizados em manutenção, como borrachas, anéis de vedação, rolamentos, tintas, etc.

Um outro fato apurado, através da análise da DACON relativa ao 4º TRIM/2005, particularmente o mês de dezembro, foi o fato do contribuinte ter se utilizado dos valores de R$ 427.369,78 (PIS) e R$ 1.279.651,50 (COFINS), como "Outros Créditos a Descontar", valores estes que compensaram parte dos débitos do PIS/COFINS relativos ao mesmo mês.

Intimado (Intimação de 30/03/2010) e reintimado (Reintimação de 14/04/2010) a comprovar a origem de tais valores, através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, o contribuinte mencionou que os referidos valores seriam provenientes de créditos da Lei n° 9.718/98, e apresentou planilha intitulada como "CONSOLIDAÇÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 9.718/1998 ATUALIZADO PELA SELIC", porém informou que não houve formalização de processo judicial para a utilização de tais créditos. Sendo assim foram glosados os referidos valores dos créditos discriminados no parágrafo anterior.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

Cientificado pessoalmente do Auto de Infração em 28 de abril de 2010, fl. 712, o contribuinte apresentou impugnação parcial, em 28 de maio de 2010, fl. 725/739.

Diz que a parte não impugnada corresponde aos créditos não comprovados, no valor originário de R$ 740.392,49, e que apresenta impugnação dos seguintes itens: crédito em decorrência do alargamento inconstitucional da base de cálculo; crédito de operações de bonificação e crédito de materiais utilizados no processo produtivo.

Discorre, em seguida, sobre a Lei nº 9.718/98, a definição de receita bruta e o conceito de faturamento. Sustenta que foi reconhecida a inconstitucionalidade pelo E. Supremo Tribunal Federal do alargamento da base de cálculo e por este motivo creditou-se dos valores recolhidos indevidamente.

Sustenta, posteriormente, que os descontos incondicionais não integram o patrimônio do vendedor e por consequencia, não exprime traços de sua capacidade contributiva, devendo ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme determinado pela Lei nº 10.637/2002, gerando direito ao crédito no recolhimento indevido.

Sobre os créditos glosados, afirma que todas as notas fiscais anexadas, referem-se a materiais utilizados durante o processo produtivo, inclusive na manutenção de maquinário e integram, no sentido amplo, o produto final.

E por fim, requer:

Por todo o exposto, confia a Impugnante no provimento da presente, julgar improcedente o auto de infração, requerendo a produção de prova pericial para avaliação da essencialidade dos testes laboratoriais na produção da Impugnante.

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e conforme ementa do Acórdão nº 01-34.699 - 3ª Turma da DRJ/BEL apresenta o seguinte resultado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/12/2005

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. FORMA

A Restituição do indébito de Cofins será requerida pela pessoa jurídica à RFB exclusivamente mediante a apresentação da pedido de restituição através do PERDCOMP , nos termos da legislação de regência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/12/2005

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> Período de apuração: 01/04/2005 a 31/12/2005
>
> REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO
>
> As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Ao analisar o pedido de ressarcimento feito pelo contribuinte a fiscalização efetuou inúmeras glosas sobre os produtos relacionados aos quais se pretendia obter créditos. As glosas foram amparadas na legislação então vigente e, em razão da complexidade da atividade desenvolvida pelo contribuinte e dos produtos e serviços a serem avaliados, o resultado da fiscalização foi exposto em anexos, conforme constou do Termo de Verificação de Infração, fls. 522/528.

O posicionamento adotado pela DRJ, ratifica as razões da fiscalização, vejamos destaques do acórdão:

> "A receita não é oriunda da manutenção do edifício em que funciona a empresa, ou da utilização dos cartões de crédito como forma de pagamento: a receita da empresa nasce com a venda de seus produtos e de seus serviços, e é esta a receita que serve de base de cálculo do PIS e da COFINS. É esta a grandeza que a não-cumulatividade pretende desonerar, **caracterizando como insumos apenas aqueles bens e serviços que interferiram diretamente na produção e venda dos produtos e serviços que compõem sua atividade principal, e dos quais advirá a receita. Entender como insumo um elemento que participou remotamente do funcionamento da empresa, sem aplicação direta em seus produtos ou serviços,**

DOCUMENTO VALIDADO

> **é esvaziar a base de cálculo das contribuições, tornando-as contribuições sobre lucro, e não sobre o faturamento.**
>
> (...)
>
> Assim, produtos químicos de uso em laboratório, e materiais utilizados em manutenção, como borrachas, anéis de vedação, rolamentos, tintas, **ainda que essenciais e necessárias ao desenvolvimento de sua atividade, não dão direito ao crédito**." (g.n.)

Sendo essas as considerações iniciais, verifica-se que a controvérsia gravita sobre as receitas acrescentadas à base de cálculo da contribuição e das glosas de crédito sobre aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na fabricação de produtos exportados, apurados no regime não-cumulativo e também a consequente análise sobre o conceito jurídico de insumos, dentro desta sistemática.

No regime não cumulativo das contribuições, o conceito jurídico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O julgamento do REsp 1.221.170/STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

No mencionado julgamento, o Superior Tribunal de Justiça determinou expressamente a ilegalidade das IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, que limitavam a hipótese de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos aos casos em que os dispêndios eram realizados nas aquisições de bens que sofriam desgaste e eram utilizados somente e diretamente na produção.

Dentro dessas premissas, o posicionamento adotado pela fiscalização e pela DRJ, conforme destaques acima colacionados, estão em dissonância com o conceito contemporâneo que obrigatoriamente deve ser aplicado por este colegiado.

Em respeito aos princípios constitucionais processuais, para melhor solução da lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, é imperioso oportunizar que a fiscalização identifique dentre os produtos e serviços que estão sendo pleiteados, a relevância e/ou essencialidade, na perspectiva da fase do processo produtivo, bem como das atividades desempenhada pela empresa.

Analisar a matéria sem oportunizar à fiscalização revisar o seu ato, pode equivaler à aplicação da ilegal exigência constante nas mencionadas instruções normativas e pode configurar a não observância dos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170/STJ. Diante do voto vencedor da Ministra Regina Helena Costa, cadastrado sob o n.º 779 no sistema dos julgamentos repetitivos, o voto vencedor fixou as seguintes teses:

> "É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas

DOCUMENTO VALIDADO

> Leis10.637/2002e10.833/2003." "O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte."

Ou seja, para fins jurídicos de aproveitamento de crédito e interpretação do conceito de insumos, somente o voto vencedor que fixou as teses é o voto que pode ser levado em consideração na leitura do Acórdão do REsp 1.221.170/STJ.

Ancorada nas Leis 10.833/03 e 10.637/02, a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não-cumulativo vai além do conceito jurídico de insumos, razão pela qual é necessário abordar os grupos de glosas de forma separada e específica, com base na legislação e nos precedentes administrativos fiscais e judiciais mencionados.

Por terem sido realizados antes do julgamento do RESP 1.221.170 STJ, nem o Recurso Voluntário e nem o acórdão recorrido trataram do conceito contemporâneo de insumo e, portanto, não consideraram qual seria a relevância, essencialidade e singularidade dos dispêndios com a atividade econômica da empresa.

Conforme intepretação sistêmica do que foi disposto nos artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, com o objetivo de que:

1. Que a unidade preparadora intime o Recorrente a apresentar, "caso entenda necessário", em prazo razoável, não inferior a 60 dias, sobre as atividades realizadas dentro da empresa, com o intuito de comprovar de forma conclusiva e detalhada a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base para tomada de crédito, entendendo serem estes, imprescindíveis e importantes, no seu processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e nota SEI/PGFN 63/2018, além de documentos e escrita fiscal que julgar necessário para realização do Relatório Fiscal;
2. A Unidade preparadora deverá verificar se o Recorrente se submete a ambos os regimes de apuração da contribuição, cumulativo e não cumulativo, e, em caso positivo, averiguar se parte dos valores pleiteados se refere, efetivamente, a recolhimentos a maior da contribuição cumulativa em razão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamento submetido à repercussão geral, verificando-se, ainda, eventual ocorrência de prescrição; e
3. A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar, os documentos trazidos pela

DOCUMENTO VALIDADO

Recorrente, também o mesmo REsp 1.221.170 STJ e Nota SEI/PGFN 63/2018;

Após cumpridas estas etapas, o contribuinte deve ser novamente cientificado do resultado conclusivo pela Fiscalização, diante o que se pretende com esta diligência. Sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permaneceram glosados, bem como aqueles que à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem revertidos.

Cumpridas as providências indicadas, deve o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para prosseguimento do julgamento.

É o meu entendimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**

DOCUMENTO VALIDADO